

Методи за алтернативно разрешаване на спорове в данъчния процес

Младен Младенов

Съвременните социални и правни системи на демократичните и правови държави прилагат в различни съотношения всички практически приложими способи за защита на права и законни интереси на субектите на правото (основните от които са гражданите и бизнес-организациите). Отчитайки съдебната система като основен гарант за защита на субективните права, тези системи все повече прилагат и извънсъдебните методи за разрешаване на конфликти и спорове.

В тези обществени системи се налага безвъзвратно т.н. "методи за алтернативно разрешаване на спорове", включително и в публичната сфера. Споразумението, медиацията, арбитража, омбудсмана и всичките им производни способи за управление на конфликти вече са наложени и в данъчния процес. Предимствата им пред конвенционалния начин за разрешаване на спора между данъкоплатеца и данъчната администрация са повече от очевидни. Затова те се приемат широко не само от обществеността, но и от данъчните администрации в държавите, в които се прилагат.

Основна цел на настоящия труд е изясняването на горепосочените способи чрез сравнителноправен, политологичен, социологичен, икономически и философски анализ, както и предложения за приложението им в България, съобразени с българската правна традиция, действащото законодателство, административната и съдебна практика, социално-икономическата дей-



Младен Младенов е докторант към СУ „Св. Климент Охридски“, Философски факултет, департамент Публична администрация. Работил е като адвокат, съдия и като експерт по данъчно право в Министерството на финансите.

ствителност и някои социално-психологически особености на нашето общество.

В процеса на изследването обаче първоначално заложеният план, както и обхвата на анализа, претърпяха сериозни изменения. Тази трансформация бе предопределена както от новоприетото българско законодателство - Закон за медиацията (обн.ДВ, бр.110 от 17.12.2004 г.); Закон за омбудсмана (Обн.ДВ, бр.48 от 23.05.2003 г. - в сила от 01.01.2004 г.); Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (Обн.ДВ, бр.105 от 25.12.2005 г. - в сила от 01.01.2006 г.) и множество други

законови нормативни актове, така и от правителствените стратегии и програми, например - Решение № 878 на Министерския съвет от 29 декември 2002 г., с което се приема Концепция за подобряването на административното обслужване в контекста на принципа "едно гише", както и Базисен модел на обслужване на "едно гише", но и от промяна на стила и методите на работа на администрацията. От 01.01.2006 г. започна да действа на практика и Законът за Националната агенция за приходите - ЗНАП (Обн., ДВ, бр.112 от 29.11.2002 г.).

Точно преди предаване на окончателния текст на изследването бе публикуван и Административнопроцесуалния кодекс (АПК), Обн., ДВ, бр.30 от 11.04.2006 г., в сила от 12.07.2006 г. Изричното предвиждане на споразумението в административното производство потвърди окончателно докторската теза в нейната истинност, постоянност и аргументираност, но това наложи някои допълнения към настоящия труд.

Конфликтите и споровете са вътрешноприсъщи на всяка една социална система. В публично-правната сфера, където едната страна винаги е Държавата, представлявана от свой орган (институция), а другата страна е частен обществен субект, тези конфликти и спорове се развиват особено динамично и имат своето конкретно ежедневие проявление. Важността и спецификата на споровете в данъчния (данъчно-осигурителния) процес произтичат от това, че те засягат буквално

всеки един социален субект, който принципно има качествата на данъкоплатец и осигурител, осигурен, самоосигуряващ се.

В европейски и световен мащаб през последните десетилетия се наложиха алтернативните методи за разрешаване на спорове. Те възникнаха в частната сфера, но в последствие, доказвайки своята ефективност и ефикасност, се утвърдиха и в доста области от публичната сфера на чужди социални и правни системи.

Българското законодателство и социалната практика възприеха медиацията и омбудсмана като нови, модерни инструменти за посредничество и разрешаване на спорове. Арбитражът бе доразвит като институция, като намери своето място и в областта на действие на администрацията (сферата на обществените поръчки). Данъчното и данъчно-осигурителното законодателство възприеха (макар и колебливо) някои от алтернативните методи за разрешаване на спорове в административния процес по отношение на данъци и осигурителни вноски.

С настоящето се защитава тезата, че алтернативните методи за разрешаване на спорове са приложими в много по-голяма степен в данъчно-осигурителния процес, отколкото към настоящият момент е предвидено на законодателно ниво. Задълбоченото и широкообхватно изследване на алтернативните методи за разрешаване на спорове, от една страна, и конфликтните точки и процеси в данъчно-осигурителния процес и въобще в приложението на данъчно-осигурителното законодателство и в действията на приходната администрация, от друга страна, неминуемо довежда до извода за възможността за много по-сериозно приложение на алтернативните средства за разрешаване на спорове в тази сфера. Изведени са и позитивните резултати от подобен подход в институционален, со-

циален, политологически, юридически, икономически и психологически аспект.

Доказването на основната теза на изследователско равнище е базирана на комплексното приложение на интердисциплинарни анализи. Използвани са множество методи за изследване, анализ и синтез на резултатите и изводите, като са търсени различните гледни точки на конфликта и споровете в данъчно-осигурителния процес. Към изследваната област е подхождено позитивно и с научна обективност, като стремежът е бил да се посочат всички удачни и възможни форми за приложение на алтернативни инструменти за разрешаване на спорове в данъчно-осигурителния процес и са предложени конкретни законодателни изменения в тази насока.

Най-силното доказателство за истинността на тезата е новоприетия Административнопроцесуален кодекс (АПК), който изрично допуска споразумението в административния процес.

Възможните методи за алтернативно разрешаване на спорове в данъчния (данъчно-осигурителния) процес са множество, като тяхното приложение зависи не само от правно-нормативната уредба, но и от настройката на администрацията и на гражданското общество за преодоляване на конфликтни ситуации и на възникнали спорове по пътя на бърз, гъвкав и ефективен процес, а не на базата на консервативния, тромав и скъп съдебен процес. По-надолу са изброени някои от възможните алтернативните методи за разрешаване на спорове в публично-правната сфера в България, включително и в данъчно-осигурителния процес.

СПОРАЗУМЕНИЕ

Социалния, икономически и политически характер на споразумението трябва да търсим в

сферата, която го е създала - правото. Но самото споразумение като свободно изразяване на насрещни воли, целящи един и същ резултат може да съществува и само по себе си, извън обсега на правното регулиране. Въпреки това, още от създаването си, правото инкорпорира като основна своя съставна част споразумението, създавайки формални правила за неговата действителност и доказване.

В българската правна система относно споразумението най-често се използва термина "спогодба". Легалната дефиниция относно спогодбата в българската правна система можем да намерим в Закона за задълженията и договорите :

"С договора за спогодба страните прекратяват един съществуващ спор или избягват един възможен спор, като си правят взаимни отстъпки".

Договарянето е невъзможно ако не се спазва основен принцип на човешкото общество. Това е принципът на справедливостта. При него трябва да се постигне удовлетворяване на претенциите и защита на интересите на договарящите се страни. Понеже част от обществото са и публичните институции, явно и по отношение на тях трябва да се приеме за присъща свободата на договаряне. Обратната теза, че това е недопустимо, все повече се накрънява от приетите с ДОПК (макар и не многобройни) норми, уреждащи споразумението, спогодбата, договора.

В Данъчно-осигурителния процесуален кодекс думата "споразумение" се среща 17 (седемнадесет) пъти, а нейните синонимни форми: "съгласие" - 21 (двадесет и един) пъти, съответно - "договор" 34 - (тридесет и четири) пъти. Макар от терминологична и онтологично-предметна гледна точка не всички от тези използвани термини могат да се свър-

жат към алтернативните методи за разрешаване на спорове, възникнали в административния процес по реда на ДОПК, то самото им широко използване от законодателя навежда на мисълта, че тези институти на частното право, като "гъвкави форми" на постигане на съгласие навлизат все по-широко в специфичната публично-правна сфера, каквато е данъчно-осигурителната система. От гледна точка на настоящият труд, вниманието ще бъде концентрирано само на институти от ДОПК, които отговарят на тезата на изследването.

Като пример може да бъде дадена нормата на чл.133, ал.4 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс. Тя предвижда възможност пречка за изменение на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски на базата на нови обстоятелства или нови писмени доказателства от съществено значение за случая, ако е налице споразумение по чл.154 от ДОПК. Последната норма предвижда, че в срока на издаване на решение по жалбата срещу ревизионния акт може да се постигне писмено споразумение между органа по приходите, издал обжалвания акт и ревизириания субект, относно доказателствата, които ще се смятат за безспорни. Това споразумение се одобрява с писмена резолюция от решаващия жалбата орган. Този орган не може да се произнася по жалбата преди изтичане на 14-дневен срок от началото на срока за произнасяне по жалбата, с която е направено предложението за постигане на споразумение. За доказателствата, за които е постигнато споразумение, не се допускат нови доказателства за потвърждаването или опровергаването им в производството по административното и съдебното обжалване. Всъщност, още в разпоредбата на чл.152, ал.4 от ДОПК се дава въз-

можност още в жалбата срещу ревизионния акт да се сочат изрично доказателствата, за които се предлага постигането на споразумение. В ал.5 на същия текст е посочено, че органът по приходите, издал обжалвания акт може да посочи писмено пред решаващия жалбата орган и пред жалбоподателя, доказателствата, за които предлага споразумение по реда на горните норми. Интересно е да се отбележи, че тази правна възможност на административния орган съществува, независимо дали жалбоподателят е такова предложение или не.

Решаващият орган е длъжен да се произнесе в 45-дневен срок по жалбата с мотивирано решение, или да одобри предложеното споразумение - чл.155, ал.1 от ДОПК.

Чрез тези правни разрешения, българският законодател прави съществен пробив в прилагането на алтернативните методи за разрешаване на спорове в административния процес, приложим в данъчно-осигурителната сфера. Постигат се няколко особено силни позитивни ефекта. Първият е, че в данъчно-осигурителният процес се прилага принципът на процесуална икономия - да не се губят време и средства за установяване на факти и обстоятелства, за които са налице доказателства, които са безспорни както за администрацията, така и за ревизириания субект (данъкоплатец в широк смисъл, носител на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски, както и задължените за това лица - в буквалния смисъл на ДОПК). Вторият ефект е, че се създава атмосфера на уважение и доверие между административният орган по ДОПК и гражданите и юридическите лица. От гледна точка на социалната и институционална стабилност това е особено ценен резултат, отчитайки ролята на администрацията не

само в интерес на публичните приходи, а и на обслужването на физическите и юридически лица чрез подход, даващ възможност за защита на правата и законните интереси, чрез един разумен и спокоен процес на администриране. Третият позитивен ефект се изразява директно в частта на политическите критерии в демократичните държави, които поставят като висша ценност концепцията за Правова държава. А едно от основните ѝ измерения е правната стабилност. Ако няма спор по дадени доказателства, се ограничава до минимум всеки един произволен подход на администрацията в работата ѝ. Четвъртият ефект има преди всичко икономическо измерение, защото на базата на приетите и от двете страни доказателства, чрез един сериозен анализ би могло с огромна степен на вероятност да се изчислят като краен резултат дължимите публични приходи. Това ще даде възможност както на гражданите, така и на бизнесът да преценят какви точно разходи ще направят в един бъдещ период, и да използват свободните им ресурси за удовлетворяване на лични или корпоративни икономически интереси.

От гледна точка на очакваните нагласи на администрацията към прилагане на алтернативни методи за разрешаване на спорове в административния процес по ДОПК, законодателят е постигнал почти революционна правна уредба. Защото, трябва още веднъж да се подчертае, възможността за споразумение не се дава само на жалбоподателя, но и на органа по приходите, издал обжалвания ревизионен акт. Оттук натам само практиката по приложението на ДОПК ще покаже, доколко ревизионните органи на Националната агенция по приходите използват в оптималните им възможности алтернативните методи за разрешаване на споро-

ве, дори и само в точно дефинираното им приложно поле по спорните и безспорните доказателства по производството. Очевидно е изискването органите на НАП не само да познават добре приложимия ДОПК, но и да са добре запознати с "гъвките форми" на администриране и избягване на спорове в процеса, както и да са убедени в целените от законодателя позитивни за обществото, гражданите и държавата ефекти.

Следващата правна възможност за прилагане на алтернативни методи за разрешаване на спорове в административния процес по задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски е предвидена в чл.189 от ДОПК. Там е предвидена алтернатива на оздравителен план при разсрочване или отсрочване на публични задължения в производството по несъстоятелност. Тази алтернатива е "извънсъдебно споразумение" при предварително съгласие на министъра на финансите, предвид становището на органите по смисъла на чл.184, ал.1 от ДОПК - териториален директор на Националната агенция за приходите, респ. изпълнителния директор на НАП. В защита на публичния интерес (фиска) изрично е посочено, че не се допуска преобразуване на публичното задължение в акции и дялове на търговски дружества - длъжници по задължението.

С оглед на принципа на равно третиране на всички субекти по смисъла на ДОПК, министърът на финансите няма право да даде съгласие за постигане на горното споразумение, ако в него се съдържат по-неблагоприятни условия, отколкото за задълженията към другите кредитори. Има се предвид "обърнат принцип на равно третиране" и той се изразява в защита на обществен интерес с оглед на приходна-

та част на бюджета. Ако частните кредитори на същия длъжник имат по-голяма възможност да удовлетворят претенциите си, то публичния кредитор - фиска, олицетворяван от Националната агенция по приходите би бил поставен в неблагоприятно положение, и това е в ущърб на цялостния обществен интерес. Нормата има силно социално, политическо и икономическо измерение, доколкото равнопоставя държавата с всички други правни субекти, запазвайки интересите на обществото.

Продължение на смисъла на горната норма е чл.189, ал.5 от ДОПК. Тя дава гаранция на публичния интерес (в случая - фиска) при неизпълнение на постигнатите чрез споразумението уговорки. Това е едно нежелано социално, икономическо и правно явление, но същото е абсолютно реално като възможност. Ако клаузите на споразумението не се спазват, съдът в производството по несъстоятелност, по искане на министъра на финансите или на упълномощено от него лице възобновява производството по несъстоятелност. По този начин отново се достига до формален процес, след като "гъвката форма за разрешаване на претенциите по спора" не е била спазена по добровolen начин.

Тези правни разрешения на следват аналогичните при отменения Данъчен процесуален кодекс - чл.153 и следващи.

Разпоредбата предвиждаше, че в производството по несъстоятелност, оздравителният план при разсрочване или отсрочване или извънсъдебното споразумението за това не могат да бъдат приемани без предварителното съгласие на министъра на финансите. Изводът е, че държавата, съгласяваща се на споразумение, може да прави това единствено със съгласието на висшия държавен орган който я представля-

ва по силата на чл.18 от Гражданския процесуален кодекс, а именно - министъра на финансите.

Министърът на финансите не дава съгласието си, ако оздравителният план или споразумението съдържат разпоредби, които са по-благоприятни, отколкото условията на другите кредитори. При неизпълнение на оздравителния план или извънсъдебното споразумение съдът възобновява производството по несъстоятелност по искане на министъра на финансите.

Разпоредбата на чл.224, ал.4 от ДОПК дори предвижда възможност за спиране на принудителното изпълнение, извършвано от органи на Агенцията за държавни вземания за публични задължения, ако е налице горното споразумение. Тази правна възможност отново извежда на преден план предимствата на алтернативните методи за разрешаване на спорове пред формалния, труден и скъп изпълнителен процес.

Алинея 5 от същият текст отново създава правна гаранция и гаранция в защита на обществен интерес. Тя постановява, че при констатирано неизпълнение на извънсъдебното споразумение, изпълнителният директор на Агенцията за държавни вземания възобновява спряното производство по принудителното изпълнение. По този начин, вместо да се ползва от всички предимства на споразумението, публичният длъжник ще изпита върху себе си целия формален изпълнителен процес, защото чрез неизпълнението си по споразумението той сам е пожелал приложението на стриктните законови процедури.

Институтът на съгласието се проявява в контекста на алтернативни методи за разрешаване на спорове и предотвратяване на конфликти в текста на чл.74, ал.2, т.1. С писмено съгласие на лицето, органите на Националната агенция за приходите могат да

предоставят искана от други институции и лица данъчна и осигурителна информация за това лице. Текстът защитава личната и търговска информация на лицата, като им дава възможност да правят собствена преценка във всеки един случай дали ще дадат съгласието си за предоставянето ѝ или не. По този начин се избягват евентуални конфликти с други институции (на които информацията им е нужна за законосъобразни действия), както и с органите на НАП, които са длъжни от една страна - да участват в координираната държавна политика, а от друга - да опазват личната информация на лицата.

В чл.156, ал.7 от ДПК съгласието е предвидено като инструмент за работа между решаващия орган по административно обжалване на ревизионния акт и между жалбоподателя. С това взаимно писмено съгласие, срокът за произнасяне на този орган може да бъде продължен до 3 месеца, като изрично се посочва какъв ще е крайният срок. По този начин се постига акцентирание на издирване на обективната истина по случая, за сметка на бързината на производството. Постига се едно ниво на доверие между жалбоподателя и органа по административно обжалване, което е гаранция за обективно и безпристрастно произнасяне по жалбата. По този начин социалния ефект на уважение и доверие към институциите се възпроизвежда чрез спазване на принципа на законосъобразност и реално осигуряване на право на защита срещу ревизионните актове на приходната администрация.

При действието на отменения Данъчен процесуален кодекс съществуваше аналогична разпоредба. Законоустановения срок за произнасяне по чл.120, ал.1 от ДПК бе 45 дни от подаване на жалбата. Като се има предвид, че при първоначалните текстове на

ДПК този срок бе 30-дневен, а впоследствие бе увеличен нормативно, и се дава възможност да бъде увеличен на 3-месечен със споразумение, изводът се налага от само себе си. И той е - законодателят или се е поддал на институционалния натиск на публичната администрация, и е променил законови текстове само в интерес на нея, и във вреда на данъчния субект, или действително се доверява на алтернативните методи за разрешаване на спорове и предотвратяване на конфликти в административния процес.

Естествено че може да се постави въпросът, какъв е правния и икономически интерес на жалбоподателя да чака решение по жалбата си в много по-дълги срокове от законоустановените? И какъв е капацитетът на приходната администрация да върши присъщата ѝ дейност в разумни срокове? Защо законодателят приема, че е налице "взаимно съгласие", когато администрацията не изпълнява задълженията си, за които е създадена? Отново могат с еднакво основание да се дадат горните отговори. Дано прилагането на модерни, гъвкави методи в административния процес да е водещият аргумент при приемането на тези законови текстове.

При изпълнение на чуждо публично задължение, лицето, което го е изпълнило, встъпва в правата на публичния вискател (НАП или АДВ), когато изпълнението е станало с изричното писмено съгласие на задълженото лице - чл.180, ал.1, т.1 от ДПК. По този начин се дава правна възможност на публичния длъжник да промени своите кредитори - от фиска (представляван от държавни органи), към друго лице. Общественият интерес в областта на приходната част на бюджета е удовлетворен на момента, чрез прилагане на споразумението като гъвкава форма на правно действие в административния про-

цес. Единственото друго условие е действителното погасяване на публичното задължение. Изпълнителят може да се снабди с изпълнителен лист за своето изпълнение, и по този начин да притежава изпълнителен титул срещу длъжника - ал.2 на същия текст.

В чл.199, ал.3 от ДПК е предвидена възможност за замяна на обезпечителни мерки със съгласието на вискателя и публичния изпълнител. Това осигурява възможност за действително адекватна преценка на най-подходящите мерки за обезпечение на публичното вземане и впоследствие - за действително удовлетворяване на публичния интерес.

В разпоредбата на чл.207, ал.3 от ДПК се изисква предварителното писмено съгласие на публичния изпълнител, наложил обезпечението, за продажба на стоки в оборот и на други активи и предприемане на разходи по изпълнението, за постигане на действително реално удовлетворяване на претенциите в изпълнителното производство. Преценката е чисто икономическа, и преследва удовлетворяване на обществен интерес.

В чл.258, ал.4 е дадена възможност, при писмено съгласие на останалите съсобственици да бъде продадена вещ, която е предмет на принудително изпълнение за публично задължение. Това предварително съгласие е с оглед на защитата на правата и законните интереси на останалите съсобственици, и по този начин законодателят се стреми да предотврати евентуални конфликти и спорове по публичното изпълнение.

Договорът като правен институт, макар и да е използван многократно в Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, няма конкретно проявление към настоящата проблематика, защото е свързан с правния статут на

участниците в административният процес по ДОПК; с трудовите правоотношения на служителите на Националната агенция за приходите; с приложимото право и с други правни институти, които не касаят пряко превенцията на конфликти в административния процес по смисъла на ДОПК, нито пък с алтернативните методи за разрешаване на спорове, възникнали в него.

Само от гледна точка на спазването на научната последователност в историческия сравнителен анализ трябва да се отбележи, че в Закона за данъчното производство (отменен от 01.01.2000 г. от ДПК, който е отменен от 01.01.2006 г. от ДОПК) не се среща нито една разпоредба относно споразумение, спогодба или договаряне в данъчния процес. Явна е еволюцията в законодателната уредба на данъчния процес, трансформиран в административен процес относно данъци и осигурителни вноски. Основна част от трансформациите и новите елементи е възприемането (макар и не широко застъпено) на алтернативни методи за разрешаване на спорове между администрацията и частните субекти.

В новоприетия Административнопроцесуален кодекс (Обн., ДВ, бр.30 от 11.04.2006 г., в сила от 12.07.2006 г.) институтът на споразумението е застъпен широко. В текстът на кодекса думата "споразумение" е използвана многократно.

Още при дефинирането на основните принципи на административния процес, в чл.9, ал.4 от АПК е предвидено, че административният орган и съдът осъществяват процесуално съдействие на страните, което значи, че тези органи на държавна власт подпомагат страните с оглед правилата на административния процес. Това съдействие има за цел законосъобразно и справедливо решаване на въпроса. Из-

ползваният термин "въпроса" всъщност е законодателен евфемизъм по отношение на съществуващ конфликт или повдигнат спор. За пръв път обаче българският законодател поставя в областта на публичното право на равна основа принципите на законосъобразност и справедливост, които би трябвало да бъдат неразривно свързани един с друг. Това е нов законодателен подход, показващ развитието на държавническата и правна мисъл, възприемаща новите европейски и американски постановки за справедливост, равнопоставеност и законосъобразност. Законодателят изрично посочва, "че разрешаването на въпроса" може да бъде постигнато "включително със споразумение".

Разпоредбата на чл.20 от АПК урежда детайлно правилата относно споразумението в административния процес. То е предвидено в производството пред административните органи, като е една правна възможност за страните. От така формулирания текст може да се направи извод, че административния орган не може да бъде страна по това споразумение. Но ал.2 на същият текст изрично посочва, че споразумението може да бъде сключено между административния орган и страните или само между страните. Във втория случай административния орган одобрява писмено споразумението.

Условие за валидност на споразумението е то да не противоречи на закона. От тук може да се направи изводът, че стига да не се нарушава императивна законова разпоредба, всяко едно споразумение е допустимо в административните производства.

Споразумението пред административния орган може да бъде сключено до влизането в сила на административния акт или до оспорването му по съдебен ред. Това е така, защото ако администра-

тивният акт придобие качеството стабилитет, то той подлежи на изпълнение. Ако обаче същият бъде оспорен пред съд, единствено в компетентността на съдебния орган е да разреши спора.

Със сключването и одобряването на споразумението същинския административен акт се обездсилва, т.е. той няма правно действие и не подлежи на изпълнение. По този начин споразумението "замества" административния акт.

Реквизитите на споразумението са детайлно изброени в ал.5 на чл.20 от АПК. Те са:

- обозначаване на органа, пред който е сключено споразумението;
- дата на сключване;
- страни;
- предмет на споразумението;
- съдържание на споразумението;
- бележка за изчитането и приемането му;
- подпис на страните;
- име и подпис на длъжностното лице.

Нормата на ал.6 от чл.20 предвижда, че ако споразумението засяга въпроси, чието разрешаване изисква мнението или съгласието на друг орган, то се сключва, след като това мнение или съгласие бъде дадено.

Ако със споразумението се засягат права или законни интереси на лице, което не е участвало в сключването му, споразумението не произвежда действие, докато не бъде одобрено от това лице писмено. По този начин споразумението е "под условие" - писменото одобрение от трето заинтересовано лице. По този начин се спазва не само принципа на справедливостта в административния процес, но и принципа на законността. Писменото одобрение е неразделна част от споразумението.

Разпоредбата на чл.20, ал.8 със своя лаконичен и ясен изказ

доказва по безсъмнен начин, че българският законодател възприема категорично алтернативните методи за разрешаване на спорове в публичноправната сфера. Текстът гласи, че споразумението замества административния акт. По този начин тезата, че администрацията винаги е властови субект и може винаги да налага волята си, вече е отживелица. И постигането на съгласие чрез споразумение може да доведе до същия ефект, както и административен акт. Единственото изискване е да се спазва законността и принципа на справедливостта.

В чл.54, ал.1, т.6 е предвидено, че административният орган спира производството пред него, когато страните внесат заявление за сключване на споразумение. По този начин се дава една разумна увереност на страните, че те могат да уредят възникналия между тях спор по един рационален и равностоен начин, без над тях да тегне неизвестността от един административен акт.

Дори в съдебната фаза на административното производство споразумението не само е допустимо, но е и очаквано. В чл.178 са уредени правилата относно споразумението пред съда. То е възможно във всяко едно положение на съдебното производство. Условието за това са идентични с тези, които биха били изискуеми и за споразумение пред административния орган. Това е в сила, дори и административният орган да е отказал потвърждаването на споразумението.

В съдебната фаза обаче за сключването на споразумението е нужно участието на всички страни по делото.

Ако съдът откаже потвърждаване на споразумението, страните имат възможност да атакуват този отказ с частна жалба.

Ако обаче съдът потвърди споразумението, в определението

за потвърждаване той обезсилва административния акт и прекратява съдебното дело. Това определение може да бъде обжалвано само от страна, която не е участвала в споразумението. Ако съдебното определение бъде отменено, разглеждането на делото продължава.

Разпоредбата на чл.178, ал.6 е пределно категорична, указвайки, че потвърденото от съда споразумение има значението на влязло в сила съдебно решение.

Разпоредбата на чл.207, ал.3 от АПК предвижда, че ако съдебното производство по оспорване на административния акт бъде прекратено, към тази фаза на процеса, независимо от основанията за прекратяване, може да се постигне споразумение, ако някоя страна претендира обезщетение във връзка с действието на оспорения административен акт.

В чл.221, ал.6 е записано, че Върховният административен съд също може да потвърждава с определение сключено пред него споразумение. Определението обезсилва решението на съответния административен съд и води до прекратяване на делото.

В извънредните средства за защита - отмяна на съдебни решения и споразумения пред съд, разпоредбата на чл.245 от АПК изрично дава възможност и сключените пред съд споразумения да бъдат отменени по искане на трето лице. Това лице обаче не може да претендира за отмяната, ако е било надлежно уведомено за оспорването на административния акт.

МЕДИАЦИЯ И ПОМИРЕНИЕ

От световния и европейски опит в последните години може да се направи изводът, че медиацията се утвърждава като един от предпочитаните методи за управление на конфликти и разрешаване на спорове, във всички области на обществото и правото,

включително и в данъчния процес. Същото се отнася и за помирението, което е сходно на медиацията средство за разрешаване на възникнали спорове.

Медиацията е процес на разрешаване на спорове чрез помощта на трета независима страна, която подпомага страните в спора да постигнат договорено споразумение. Медиацията е приемлива намеса в спора на трета страна, която няма властта да взема решения. Целта на третата страна е да подпомогне страните за вземане на приемливо разрешение на спора. Процесът на медиация е доброволен и не елиминира другите възможности за разрешаване на спора.

Помирението е процес, в който трета страна подпомага страните да разрешат спора си чрез споразумение. Лицето, извършващо този процес може да изрази своето становище относно същността на спора, за да подпомогне страните за постигане на разрешаването му. Този процес е компромисно споразумение, което се подпомага от третата страна.

Помирението е доброволен и е необвързващ процес, сравнено с арбитража или съдебния исков процес. Всяка една от страните може да сложи край на процедурите по помирение във всяко едно време, дори и без да изтъква причини за това. Другата важна характерна черта е това, че страните контролират процеса и изхода от спора, докато това не може да се случи както при арбитража, така и при съдебния исков процес.

В Република България е налице Закон за медиацията (обн.ДВ, бр.110 от 17.12.2004 г.). Текстове на закона уреждат следната правна материя :

Приложното поле на закона е дефинирано като - отношенията, свързани с медиацията като алтернативен способ за разрешаване на правни и неправни спорове.

Самият законодателен изказ, използващ понятието "неправни" ни навежда на мисълта, че законодателят излиза от формалноюрисдикческото виждане по отношение спорете, и навлиза в социалната материя, на чисто житейско ниво. Естествено е, при наличието на гражданско общество и на демократична и правова държава, не всички отношения и породените спорове от тях да се разглеждат през призмата на правото. Повечето от тях са породени от чисто социални връзки, които не са закрепени формално на базата на юридически права и задължения. Затова и медиацията има по-широко приложно поле и се разпростира и в "неправната сфера". Тази сфера се характеризира най-вече с чисто личностно и субективно измерение, където отношенията са изградени на базата на взаимно доверие и близост.

Според дефиницията, медиацията е процедура за извънсъдебно разрешаване на спорове. Именно "извънсъдебността" е синоним на "алтернативността", когато говорим за разрешаване на спорове. Алтернативата винаги е по отношение на съдебната процедура. Обяснението може да се търси в правните традиции на Европа, която като цивилизационна ценност от висш тип приема правовата държава и особено ролята на съдебната система в обществото и държавата.

В закона са посочени областите от правната система и общественения живот, в които може да се извършва медиация. Това са следните видове спорове:

- граждански;
- търговски;
- трудови;
- семейни;
- административни;
- свързаните с права на потребители;
- други спорове между физически и/или юридически лица.

Така формулирана чрез тази част, нормата остава "отворена", като може да приема всички други предмети на приложение, с оглед на промените в социалния живот и на практиката;

- в случаите, предвидени в Наказателно-процесуалния кодекс.

Откриването на процедурата става по инициатива на страните по спора. Всяка от тях може да направи предложение спора да бъде разрешен чрез процедура по медиация.

Предложение за разрешаване на спора чрез медиация може да направи съдът или друг компетентен орган. Условието за това е спорът да бъде отнесен пред тях за разрешаване. Именно тук се вижда възможността за пряко и директно използване на медиация между приходната администрация и частни лица. Ако в административната фаза на процеса приходната администрация трудно би се съгласила на процедура по медиация, в съдебната фаза, чрез предложението от страна на съдебния състав това би било много удачна форма за бързо, икономично и ефективно разрешаване на спора.

Съгласието на страните един възможен бъдещ спор между тях да бъде разрешен чрез процедура по медиация може да бъде уговорено и като клауза по договор.

Процедурата по медиация се осъществява от един или повече медиатори, посочени от страните. Страните могат да участват в процедурата лично или чрез представител. В процедурата могат да участват и адвокати, както и други специалисти.

Действията на медиатора са изредени технологично, както следва:

- преди провеждането на процедурата медиаторът информира страните за същността на медиацията и за нейните последици. В административния процес по ДОПК това би било едно добро-

волно изпълнение или споразумение относно срокове;

- след това медиаторът изисква от страните тяхното писмено или устно съгласие за участието им в процедурата. Служителят от приходната администрация, който би дал съгласие за това би трябвало да притежава същото правомощие в длъжностната си характеристика, или това да е отразено в изрична заповед на Изпълнителния директор на НАП;

- междувременно медиаторът е длъжен да посочи на страните всички обстоятелства, които биха могли да породят основателни съмнения у страните в неговата безпристрастност и неутралност. Повече от очакван е негативния атитюд на приходната администрация към случайно посочен медиатор, ако от него се очаква да има "антифискален уклон";

- в хода на процедурата се изяснява същността на спора. Спорът относно данъци и осигурителни вноски не непременно е акцентиран върху размерът им, а по-скоро - за приложимия закон по конкретния казус и тълкуването му;

- тогава се уточняват и взаимноприемливите варианти за разрешаване на спора. В приходния процес това могат да бъдат само законоустановените норми. Излизането извън рамките на данъчното и осигурителното законодателство би опорочило както административния процес, така и процеса по алтернативно разрешаване на спора;

- пак там се очертава възможната рамка на споразумението. Тази рамка е само и единствено законовата. Но самите закони дават възможност за множество действия, и именно в това се състои дискреционната власт на администрацията. Рамката на споразумението е двойна - в закона и в оперативната самостоятелност на приходната администрация;

- при осъществяване на всич-

ки тези действия медиаторът може да насрочва отделни срещи с всяка една от страните, при зачитане на равните им права за участие в процедурата.

Формата и съдържанието на споразумението се определят от страните (за разлика от записа в проектозакона, където бе записано, че : Споразумението, което е постигнато с помощта на медиатор, може да урежда целия спор или части от него. Формата на споразумението е писмена).

Законодателят обаче приема по-гъвкави правни разрешения, които зависят единствено от волята на страните. Затова според горната разпоредба формата на споразумението може да бъде устна, писмена и писмена с нотариална заверка.

Реквизитите, които трябва да съдържа писменото споразумение са :

- място;
- дата;
- имената на страните. Приходната администрация трябва да бъде представлявана от оторизиран за това служител, като изрично се отрази основанието за компетентността му - длъжностна характеристика или заповед на Изпълнителния директор на Националната агенция за приходите;

- техните адреси. Тук би било удачно, що се касае за процеса по ДОПК да се впише адресът на съответното структурно отделение на Националната агенция за приходите;

- относно какво постигат съгласие страните. Би трябвало да съществува изрична клауза, че не се касае за договаряне относно дължимост или не на публични задължения, а до точно интерпретиране на фактите и тълкуване на приложимия закон;

- името на медиатора;

- подписите на страните. В сферата на данъчния и осигурителен процес това може да бъде са-

мо оторизиран за това служител.

Споразумението обвързва само страните по спора. То не може да се противопостави на лица, които не са участвали в процедурата. Когато споразумението би било подписано от оторизиран служител на НАП, това обвързва не само Националната агенция за приходите, но и Агенцията за държавни вземания, доколкото последната администрира изпълнителни основания, установени от НАП.

Споразумението задължава страните само за това, за което са се договорили и не може да противоречи на закона и морала.

ОМБУДСМАН

В повечето правови и демократични държави институцията омбудсман играе важна роля по отношение на защитата на човешките права и свободи. Тя се явява алтернатива на съдебната система, като форма на защита, тъй като последната е твърде бавна и скъпоструваща. Макар в правовите държави държавната и местната администрация са призвани да действат законосъобразно и да защитава правата и свободите на гражданите, често бюрократичните и институционални интереси правят тази форма на защита несигурна. По този начин омбудсманът се явява отново коректив и на администрацията по отношение на задължението ѝ да спазва правата и свободите на гражданите.

Функцията на омбудсмана се изразява в осъществяване на контрол, наблюдение и мониторинг върху дейността на администрацията най-вече в сферата на защитата на правата и законните интереси на гражданите. Омбудсманът изиграва ролята на възпиращ фактор срещу незаконосъобразни актове и действия, корупция и превишаване на власт. Защитник на правата на човека и гарант за спазване и възстановя-

ване на нарушени от овластени структури човешки права, както и обединяващ обществото авторитет - това са някои от общите измерения на институцията омбудсман характеристики, независимо от различните правни уредби, наименования и исторически традиции в различните страни, в които институцията съществува.

В Република България е приет Закон за омбудсмана (Обн., ДВ, бр.48 от 23.05.2003 г.- в сила от 01.01.2004 г.).

Целта на закона е да уреди правното положение, организацията и дейността на омбудсмана.

Основната дейност на този орган според закона е застъпничеството. Например, упражнявайки функцията си на гарант за спазване на законите, омбудсманът би могъл да се застъпва в определени случаи относно правата на данъкоплатците пред приходната администрация, когато тези права са пряко или потенциално застрашени.

В закона детайлно са разгледани правомощията на омбудсмана :

- приема и разглежда жалби и сигнали.

По правния си характер жалбите и сигналите не са идентични. Счита се в българската правна теория и практика, че жалбата е акт, с който се търси защита пред горестоящ административен орган или пред орган на съдебната власт за нарушени субективни права от страна най-често на държавни и общински органи (и в някои случаи - и от частни лица). Жалбата в такъв случай е актът, който е в началото на една законовоустановена процедура по обжалване, или стартира процедура по издирване на факти и обстоятелства относно евентуален бъдещ процес, които ще се иницира от държавни органи на базата на самата жалба и изискуемото фактическо положение. В данъчния процес жалби могат

да се подават както срещу същинските ревизионни актове, така и срещу действия или бездействия на органите на приходната администрация. В по-широк смисъл, жалбите срещу наказателните постановления, издавани от органите на приходната администрация също могат да се разглеждат като част от данъчния процес по смисъла на ДОПК.

За разлика от жалбата сигналът е акт, който по същността си обръща внимание върху определено недобро развитие на процесите в администрацията или обществото. Сигналът е насочен към държавни или общински органи и има предвид да концентрира вниманието им върху определено събитие или действие, с оглед на бъдещи по-добри законодателни, организационни или практически разрешения. По такъв начин сигналът не е акт, подобен на жалбата. Той не е началото на един строго формален и сравнително дълъг юридически процес. Затова пък, при евентуално удовлетворяване на претенциите по сигнала може да се постигне един много по силен кумулативен ефект с действие не само в правната сфера на лицето, подало сигнала. Сигналите срещу определени служители на приходната администрация най-често се проверяват от самите тези служители, при възлагане на случая от горестоящите им ръководители или от структурата на Инспектората на НАП. Макар че сериозното разглеждане на един такъв сигнал и вземането на отношение по принципни въпроси би могло съществено да подобри данъчния процес. При жалбата евентуалното ѝ удовлетворяване има действие най-вече в правната сфера на жалбоподателя и другата страна, срещу която е подадена жалбата.

Необходимо условие тук е жалбата и сигнала да са относно нарушения на права и свободи.

Както вече бе споменато, правата и свободите "преливат едни в други", и при развитието на българската правна система те имат не само конституционен и законен израз, но и международен елемент, доколкото Република България инкорпорира част от международното право за правата на човека в своята национална правна система.

Нарушенията трябва да са извършени (твърдението за това) от държавни или общински органи и техните администрации, както и от лицата на които е възложено да предоставят обществени услуги. Налице е грешка в закона. Законодателят неправилно е използвал изразът "както и". Той очевидно не е имал предвид нарушение, извършено съвместно примерно, от държавен орган и от лице, предоставящо публична услуга. Нормата трябва да се тълкува според нейния здрав смисъл и трябва да се разбира, че е възможно да се насочва жалба или сигнал към четири категории правни субекти. Първо - към държавни органи. Второ - към общински органи. Трето - към администрациите на държавните и общински органи, примерно - срещу приходната администрация или срещу Агенцията за държавни вземания. И последно - към лицата, на които е възложено да предоставят обществени услуги. С изключение на неправилно използвания израз, законодателят е подходил доста разумно и предпазливо. Направено е ясно разграничение между държавни и общински органи - от една страна, и техните администрации - от друга. Дори при бегъл прочит на Закона за администрацията и на Закона за местното самоуправление и местната администрация се виждат ясни разграничения между органите, примерно - кмет и министър, и администрациите - общинска и администрация на съответното министерство. Така в практиката често

се стигаше дотам, че да не може да се търси отговорност за незаконосъобразни действия или бездействия, след като съответния орган и неговата администрация си прехвърляха взаимно отговорността. Тук обаче се поставя въпросът във връзка с бъдещото законодателство - дали то в законната си и подзаконова уредба (особено в устройствените правилници на съответната администрация) ясно и категорично ще разпнеше правата, задълженията, правомощията и отговорностите. Необходимо е обаче изрично да се напомни, че що се касае за административния процес във връзка с данъци и осигурителни вноски, статута на органите и служителите по приходите, както и техните правомощия са уредени със специална правна уредба в Закона за Националната агенция за приходите и Данъчно-осигурителния процесуален кодекс. Тази правна уредба, специална по своя характер, има принципни различия с общия закон - Закона за администрацията, който се отнася за цялата останала публична администрация.

Що се касае до лицата, предоставящи обществени услуги, в зависимост от техния правен статут и положението им на предоставящи публични услуги, те също влизат в обхвата на жалбите и сигналите, които могат да бъдат приемани и разглеждани от омбудсмана.

- прави проверки по постъпилите жалби и сигнали.

Не само приемането и формалното разглеждане на жалби е в правомощията на омбудсмана. Той може да прави проверки, което значи - документално и физическо запознаване с фактите и обстоятелствата на място, а не само едностранно разглеждане на случая така, както е описан в жалбата или сигнала. Особено резултатно би било да се запознае с фактите на място при при-

ходната администрация, доколкото последната, под прикритието на служебната тайна често не подава цялостната информация по случая на контролиращите я органи. За случаите, за които е сезиран, омбудсманът се явява именно такъв контролен орган по отношение на основни права и свободи на гражданите.

- отговаря писмено на лицето, което го е сезирало.

Това трябва да стане в едномесечен срок от сезирането. Изключението е - тримесечен срок, ако случаят изисква по-обстойна проверка.

Условието за писмен отговор най-вероятно се счита от законодателя като една необходима гаранция за откликване от страна на омбудсмана на всяко едно сезиране, отнесено към него. Тук би трябвало да се разгледа хипотезата, при която приходната администрация, позовавайки се на служебна тайна не подаде исканата информация на омбудсмана, и това предопределя липсата на отговор от страна на омбудсмана на лицето. Практиката ще покаже как ще се процедира в подобни случаи.

- отправя предложения и препоръки за възстановяване на нарушените права и свободи.

Тези предложения и препоръки са насочени към съответните органи, техните администрации или лицата, предоставящи публични услуги.

Не е ясно в какво ще се изразяват предложения и препоръките за възстановяване на нарушени права и свободи. Доколко омбудсманът може да се намеси в един правен спор? Неговата дейност може ли да се счита като дейност на медиатор, но с по-особен статут? Може ли, например, омбудсманът да "застане на страната на данъкоплатеца" при възникнал спор с приходната администрация, дори и гражданина да не е прав? Ако това е така, се по-

ставя въпросът къде отива неутралността на медиатора (в случая - омбудсман), след като взема страната на сезирания го, и отправя предложения и препоръки до другата страна. Какво би се случило, ако с оглед на материалния или процесуалния закон държавен орган не може да следва предложенията или препоръките, а законовия текст? Тези въпроси ще намерят отговор в практиката по приложение на Закона за омбудсмана във връзките му и колизиите му с отнасяното българско законодателство и правни традиции.

- посредничи между административните органи и засегнатите лица.

От това правомощие е видно, че в тази категория случаи омбудсманът действа като особен вид медиатор, макар и със законов статут.

При това посредничество омбудсманът се стреми да се преодолее допуснатите нарушения (би трябвало да се разбира - от страна на администрацията), и примирява позицията на страните. В данъчния процес едно такова посредничество би било изключително ценно, като се има предвид изгубената през годините комуникация между повечето данъкоплатци и приходната администрация.

- прави предложения и препоръки за отстраняване на причините и условията, които създават предпоставки за нарушения на правата и свободите.

Тези предложения и препоръки могат да бъдат от всякакъв характер: относно бъдещото законодателство; организационни и структурни промени; подобряване на процедури и указания на администрацията; дефиниране на ясна политика на съответната администрация по даден въпрос; промяна на начина на администриране и много други. Една ясна и принципна данъчна политика може да

бъде създадена включително и с постоянните усилия на институцията омбудсман, в защита и като превенция срещу увреждане на правата на гражданите.

- уведомява органите, които имат право да сезират Конституционния съд, че се налага тълкуване на Конституцията или обявяване на противоконституционност на закон.

Това правомощие, макар и не изведено от законодателя докрай (чрез даване на директно правомощие за сезиране на Конституционния съд) все пак по същността си е доста сериозна възможност за омбудсмана. Като се има предвид, че основните права и свободи на гражданите са закрепени в Конституцията, и доразвити по законов ред, то инстанцията, която е призвана да ги защитава на конституционно ниво е Конституционния съд. От неговите решения са зависими пряко функционирането на обществено и държавно ниво на правата и свободите en bloc, и оттук - на субективните права и свободи на отделния гражданин (упражнявани самостоятелно чрез взаимоотношенията с другите субекти в личния живот, частния сектор, чрез администрацията и органите на съдебната власт). Някои от нормите на данъчното и осигурителното законодателство наистина противоречат на Конституцията, и това би трябвало да бъде обявено по съответния начин.

- уведомява органите на прокуратурата, когато има данни за извършено престъпление от общ характер.

Това правомощие е и задължение, като имаме предвид норма от Наказателно-процесуалния кодекс, където е предвидено, че гражданите и длъжностните лица са длъжни да сезират прокуратурата при наличие на данни за престъпление.

Налице е възможността за лична инициатива на омбудсма-

на. При констатации, че не се създават необходимите условия за защита на правата и свободите на гражданите, омбудсманът действа, без да има нужда да бъде сезиран. Така тази норма дава воля на действителната същност на институцията омбудман - да бъде застъпник, но и защитник на правата и свободите на гражданите. При евентуален произвол от страна на служители на приходната или общинска администрация (занимаваща се с данъчни задължения) по отношение на граждани или предприятия, омбудсманът може да инициира намесата на други правоохранителни органи, в защита на правата и интересите на отделни лица и на обществото като цяло.

В сайта на "Информационна система Омбудсман" е качено само Резюме¹ от Становището на Омбудсмана на Република България по кризата с битовите отпадъци на София, с дата 26 юли 2005 г. Доколкото това е първият казус, по който националният омбудсман се произнася, изводите не могат да бъдат генерални, но все пак могат да бъдат направени. В аналитичната част на доклада се изтъкват негативи като "показателен пример на лошо администриране", "централната изпълнителна власт не е упражнила в достатъчна степен законовите си правомощия за контрол", "не е спазен основен принцип при управлението на процесите" и т.н. Предложенията и препоръките на омбудсмана са адресирани до органи на държавната изпълнителна, съдебна и общинска власт, като в становището той се обръща и към медиите и обществеността. Заключение изречение "Омбудсманът ще продължи да следи развитието на процеса и изпълнението на отправените препоръки и предложения." показва ангажираността

на омбудсмана с проблема и в бъдеще. Надеждата е, че институцията омбудсман ще продължава да работи по същия отговорен и конструктивен начин и по други въпроси, включително и такива, които касаят данъчни проблеми. Това най-вече касае местните данъци и такси (които се заплащат от всички граждани), но може да се предполага, че с увеличението на акцизите, все повече ще стават спорните въпроси и в тази област. Омбудсманът е една от възможните работещи алтернативи на тромавия и формален процес на обжалване на данъчни актове по административен и съдебен ред.

АРБИТРАЖ

Арбитражът като форма за Алтернативно разрешаване на спорове (АРС) е концепция, която включва в себе си дълъг списък от процедури за "частно разрешаване на спорове". Под "частно" се разбира изборът не на държавния съдебен орган, а на друго лице или институция, което/която нямат качеството на овластеност от държавата. Арбитражът е най-традиционната форма за "частно разрешаване на спорове".

Арбитражът има множество форми и проявления, както и различни процедури. Приликите между всички тях се състоят в това, че арбитражът се явява форма за разрешаване на спорове, която е алтернатива на класическият съдебен процес.

Арбитражът включва предоставяне на спора на трето неутрално лице или колективен орган от неутрални лица за разрешаване на спора след изслушване на аргументи и разглеждане на доказателства. Обикновено арбитражът се "администрира" от множество частни организации, но може да бъде и "не-администриран" като се води от страни-

те или от арбитража. Той може да стартира от споразумение между страните по време на спора или да бъде избран с предхождаща спора клауза (арбитражна клауза). Този процес е обикновено по-малко строг от формалните съдебни процедури, и често се приключва по-бързо, с по-малко разходи. В зависимост от ситуацията, решението на арбитража може да бъде обвързващо или не за страните. Истинската същност и обхват на процеса на арбитраж обикновено са разписани в договор между страните, или уговорени по друг начин между тях.

Генералната уредба на арбитража в българската правна система се намира в Закона за международния търговски арбитраж. Още в първата разпоредба на този нормативен акт е дефинирано, че законът се прилага за международния търговски арбитраж, основан на арбитражно споразумение, когато мястото на арбитража се намира в България. От този водещ законов текст може да се направи извода, че при създаването на закона (1988 година), законодателят е имал предвид да уреди отношенията между български и чужди правни субекти, като необходимото условие за това е поне един от субектите да не е част от българския правен мир. Именно затова още в наименованието си законът използва думата "международен". Това значи, че законодателят приема този закон като изключение от българската правна система, която по същността си при решаване на правни спорове дава основна тежест на съдебното им разрешаване. С оглед на българската правна и социална традиция законът като либерална правна уредба се отнася само за българските правни субекти, които контактуват с чужди такива. За субектите в България, които трябва да разрешат възни-

¹ http://www.anticorruption.bg/ombudsman/bg/readnews.php?id=6317&lang=bg&_style=txt&_style=default

кнали помежду им проблеми, законът няма приложение. Тук действие има общото българско законодателство.

Законът е с приложно поле имуществени спорове, възникнали в резултат на външнотърговски отношения. Също така чрез неговата правна уредба се попълват празноти в договорите между страните или приспособяването на договорните клаузи към ново възникнали обстоятелства. По този начин, при сегашната правна уредба, арбитражът е неприложим за данъчно-осигурителни спорове, дори и в тях да съществува силен международен елемент, например при спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане.

Въпреки това, Законът за международния търговски арбитраж става (още през 1998 година) общата хипотетична правна основа на алтернативните методи за разрешаване на спорове в България, когато едната страна е публичната администрация.

ИЗВОДИ ОТНОСНО ХАРАКТЕРА И ПРИЛОЖИМОСТТА НА ГОРНИТЕ ИНСТИТУТИ ЗА АЛТЕРНАТИВНО РАЗРЕШАВАНЕ НА СПОРОВЕ В ДАНЪЧНИЯ (ДАНЪЧНООСИГУРИТЕЛНИЯ) ПРОЦЕС В БЪЛГАРИЯ

Първо, социалния, икономически и политически характер на споразумението трябва да търсим в сферата, която го е създала - правото. Споразумението е вид договаряне. Най-често то се свързва с компромиса. Но докато правните системи използват терминът "договаряне" по отношение на процеса на търсене на компромис, то от социологическа и политологическа гледна точка по терминологията за същия феномен е "преговаряне" или "водене на преговори". В приходни и данъчни администрации по света споразумението е широко приложимо в административния процес. Особено развита е тази система в приходната администра-

ция на САЩ. Едва в сега действащото българско данъчно-осигурително законодателство споразумението намира по-сериозно приложение. В Данъчно-осигурителния процесуален кодекс думата "споразумение" се среща 17 (седемнадесет) пъти, а нейните синонимни форми: "съгласие" - 21 (двадесет и един) пъти, съответно - "договор" 34 - (тридесет и четири) пъти. Само от гледна точка на спазването на научната последователност в историческия сравнителен анализ трябва да се отбележи, че в Закона за данъчното производство (отменен от 01.01.2000 г. от ДПК, който е отменен от 01.01.2006 г. от ДОПК) не се среща нито една разпоредба относно споразумение, спогодба или договаряне в данъчния процес. Явна е еволюцията в законодателната уредба на данъчния процес, трансформиран в административен процес относно данъци и осигурителни вноски. Основна част от трансформациите и новите елементи е възприемането (макар и не широко застъпено) на алтернативни методи за разрешаване на спорове между администрацията и частните субекти.

Второ, от световния и европейски опит в последните години може да се направи изводът, че медиацията се утвърждава като един от предпочитаните методи за управление на конфликти и разрешаване на спорове, във всички области на обществото и правото, включително и в данъчния процес. Същото се отнася и за помирението, което е сходно на медиацията средство за разрешаване на възникнали спорове.

В Република България е налице Закон за медиацията (обн. ДВ, бр.110 от 17.12.2004 г.). Само няколко месеца след приемането на Закона за медиацията, практиката доказва нуждата от този гъвкав инструмент за разрешаване на спорове. Това може да бъде проверено чрез отношението на

професионалните гилдии, както и на други социални групи.

Понастоящем в българското общество медиацията започва да се налага, като към този момент тя е особено добре приета в професионалните среди на юристите и бизнесмените.

Предвидените в Данъчно-осигурителния процесуален кодекс алтернативни методи за разрешаване на спорове, макар и изрично да не посочват медиацията, логически могат да бъдат нейно продължение. Затова тя би била една здрава база за постигане на споразумение в данъчно-осигурителния процес.

Добрите практики от чуждия опит обаче могат да бъдат анализирани и приложими в българския данъчно-осигурителен процес. Медиацията е широко приложима в данъчните спорове в САЩ. Тя е формално уредена във вътрешни процедури на приходната администрация на САЩ (Internal Revenue Service - Вътрешна служба по приходите), и нейната ефективност отдавна е доказана.

Трето, в повечето правови и демократични държави институцията омбудсман играе важна роля по отношение на защитата на човешките права и свободи. Тя се явява алтернатива на съдебната система, като форма на защита, тъй като последната е твърде бавна и скъпоструваща. Макар в правовите държави държавната и местната администрация са призвани да действат законосъобразно и да защитават правата и свободите на гражданите, често бюрократичните и институционални интереси правят тази форма на защита несигурна. По този начин омбудсманът се явява отново коректив и на администрацията по отношение на задължението ѝ да спазва правата и свободите на гражданите.

Функцията на омбудсмана се изразява в осъществяване на контрол, наблюдение и мониторинг

върху дейността на администрацията най-вече в сферата на защитата на правата и законните интереси на гражданите. Омбудсманът изиграва ролята на възпиращ фактор срещу незаконосъобразни актове и действия, корупция и превишаване на власт. Защитник на правата на човека и гарант за спазване и възстановяване на нарушени от овластени структури човешки права, както и обединяващ обществото авторитет - това са някои от общите измерения на институцията омбудсман характеристики, независимо от различните правни уредби, наименования и исторически традиции в различните страни, в които институцията съществува.

В Закона за местното самоуправление и местната администрация е предвидена възможността на местния парламент - общинския съвет да избира обществен посредник. Терминологично е видна разликата между омбудсман и местен посредник. Но не бива да има съмнение, че функциите на двете институции са идентични. Първата разлика ще бъде в териториалната компетентност на действие. Докато омбудсманът като национален орган ще има правомощия на територията на цялата страна, общественият посредник ще може да действа само на територията на съответната община. Втората разлика се състои във функционалните правомощия на местния посредник. Той може да съдейства за спазване на правата и законните интереси на гражданите само пред органите на местното самоуправление и местната администрация. Извън неговия предмет на дейност са централните държавни органи, както и техните поделения по места. Третата разлика произтича от това, че организацията и дейността на обществения посредник се урежда с правилник, приет от общинския съвет.

При сравнителния анализ на

институцията омбудсман с други социални и правни системи се налага изводът, че в огромния брой случаи омбудсманът в другите страни може пряко да се яви като инструмент за разрешаване на конфликти и спорни въпроси във финансовата сфера, включително и в данъчния процес.

Четвърто, арбитражът като форма за Алтернативно разрешаване на спорове (АРС) е концепция, която включва в себе си дълъг списък от процедури за "частно разрешаване на спорове". Под "частно" се разбира изборът не на държавния съдебен орган, а на друго лице или институция, което/която нямат качеството на овластеност от държавата. Арбитражът е най-традиционната форма за "частно разрешаване на спорове".

В България институтът на арбитража има най-дълга история, сравнена с тази на останалите алтернативни методи за разрешаване на спорове. Налице са множество арбитражни организации и е натрупана богата практика в процеса. Въпреки това, институтът продължава да се развива в нови и модерни форми, чрез промяна в законодателството и чрез създаване на нови арбитражни организации.

Чрез сравнителен анализ се установява, че арбитражът в данъчното и данъчно-осигурителното производство в други страни е много добре развит и ефективен. Особено богата практика в това отношение е налице в САЩ и Русия, за което в изследването са разгледани казуси от огромен обществен интерес не само в тези страни, но и по света.

Пето, налице е правителствена стратегия за реформа на българската съдебна система, която включва въвеждане на алтернативни способности за решаване на спорове, като отчита съответните етапи и приоритети. Краткосрочните приоритети се изразяват в изготвяне и приемане на законодателна уредба за алтернативно

решаване на спорове в областта на семейното и на трудовото право, както и в областта на защита на потребителите. Там са намерили своето място и разработването на програми за обучение на медиатори; въвеждането на института на омбудсмана; както и увеличаване броя на арбитражните съдилища. Средносрочните и дългосрочните приоритети доразвиват тези институти и като краен резултат водят до цялостна система за алтернативно решаване на спорове. Тези приоритети вече имат реално практическо изражение в лицето на новоприетия Административнопроцесуален кодекс, който включва в себе си правните възможности за споразумение в административната и съдебната фаза на едно административно производство, като по този начин доказва очакванията за използване на алтернативните методи за разрешаване на спорове от цялата българска публична администрация.

ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Първо, законодателните промени в българското данъчно процесуално законодателство към настоящия момент могат да бъдат извършени в действащия процесуален закон - Данъчно-осигурителния процесуален кодекс. Доколкото същият е приложим в работата на Националната агенция за приходите, то считаме, че не трябва да се изчаква във времето, а при първа възможност следва да се гласуват нови, разширяващи приложното поле на извънсъдебните способности за разрешаване на спорове в административния процес по ДОПК законодателни промени. Също така, много лесно могат да се "пренесат" в новия законодателен акт вече действащи и проверени от практиката норми и принципи.

С оглед на компетентните органи от Националната агенция за приходите е удачно да бъдат извър-

шени и законодателни изменения и допълнения и в Закона за Националната агенция за приходите.

Второ, законодателните промени и нововъведения сами по себе си не са достатъчни, за да се достигне желаните ефект в практиката. От българския административен и съдебен опит са налице множество примери за "мъртви норми", т.е. - законови разпоредби, които не намират действителна реализация в живота на обществото и институциите. Това най-често се случва, когато законодателят създаде алтернативна правна норма, даваща възможност за избор, чрез използването на думата "може". Администрацията обаче най-често следва думата "трябва". Затова, при наличието на правни възможности истинският ефект би се постигнал чрез организационни и структурни промени в институциите на приходната администрация по начин, който да създаде административен капацитет.

В този смисъл, една специализирана структура в приходната администрация, занимаваща се само с извънсъдебно разрешаване на спорове би била най-добрият вариант за приложението на тези методи в данъчно-осигурителния процес. При сравнителния анализ в настоящия труд е видно, че подобни специализирани структури съществуват в други административни и правни системи.

Тази структура би могла да

бъде централизирана или децентрализирана.

При централизираната структура се постига ефекта на единната и непротиворечива практика и по-добрата възможност за контрол върху структурата от страна на висшето ръководство. Обратно, при децентрализираната структура възможността за алтернативно разрешаване на спора е близо до гражданина, но и опасността от произволно налагане на процедури или подходи се увеличава.

С алтернативните методи за разрешаване на спорове биха могли да се занимават само ръководни служители, или дори редовни служители, които за целите на тази си функция имат делегирани права от висш порядък. Ръководните служители поначало имат по-високи правомощия и се предполага че имат и по-голям опит във воденето на преговори и вземане на решения. Обратно, редовите служители имат по-голям експертен опит и се предполага че те биха навлезли по-дълбоко в същността на спора, с оглед на неговата правна и административна проблематика.

Специализираната функция би могла да се отдели от функцията по обжалване, или би могла да се обособи в системата на инспектората на приходната администрация. Ако се отдели от функцията обжалване, това би било една действителна алтернатива на формалния процес на об-

жалване. Тук опасността идва от това да се мисли и действа с оглед на чисто правните, формални институти при спора (теза-антитеза; доказано-недоказано и др.). При инспектората би трябвало да се очаква по-голяма независимост, но и желание за търсене на грешки, с оглед на настрояването на инспекторите за извършване на последващ контрол.

Всъщност, дори създаването на процедури, които изискват поне правене на опит за алтернативно разрешаване на спора, още при възникването му, е абсолютно необходимо условие с оглед промяната на организацията на работата на приходната администрация.

Като заключение може да се отбележи, че все по-сериозното навлизане на алтернативните методи за разрешаване на спорове между публичната администрация и частните субекти, включително и в областта на данъчно-осигурителния процес ще доведе не само до ефективно предотвратяване на конфликтни ситуации и правни спорове чрез бърза, евтина и гъвкава процедури, но ще запази и добрите взаимоотношения между администрацията и субектите от частния сектор, което е едно необходимо условие за развитието както на административния капацитет на публичната сфера, така и на гражданското общество като цяло, но също и за отстояване на принципите на законността и справедливостта. ☒

MANAGING CONFLICTS. METHODS OF ALTERNATIVE DISPUTE RESOLUTIONS IN THE TAX PROCESS

Mladen Mladenov

Summary

This Article contains extracts from the Doctoral Thesis. The Author of the Article emphasizes on the Agreements, Mediation, Ombudsman and Arbitration, and their possible application in the Tax Process. There are references to many legal acts from the Bulgarian legislation and particularly to the new moments of the Alternative Dispute Resolution in the Public Law.

The conclusions in the Article make the summary of the applied field of the Alternative Dispute Resolution in the Bulgarian Tax Process. The proposals in the end of the Article have important value for the future legislative amendments and for the practice of the Bulgarian National Revenue Agency.